

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Kantor Akuntan Publik (KAP)

2.1.1 Definisi KAP

Butar-Butar (2009) dalam penelitiannya yang berjudul “Analisis Penerimaan Perikatan Audit Pada KAP Drs. Hadiono, Yogyakarta” menyatakan bahwa KAP merupakan tempat penyediaan berbagai jasa oleh profesi akuntan publik bagi masyarakat. Sedangkan menurut SPAP 2011 dalam catatan kaki (1) Standar Pengendalian Mutu Seksi 100, KAP adalah organisasi yang melaksanakan jasa profesional yang dicakup oleh Standar Profesional Akuntan Publik dan meliputi partner, *principal*, dan staf profesionalnya. Oleh sebab itu dapat disimpulkan bahwa KAP adalah organisasi tempat setiap praktisi akuntan publik bekerja untuk menyediakan dan melaksanakan berbagai jasa profesional yang sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) bagi masyarakat.

Undang-Undang Republik Indonesia No. 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik pada Bab IV tentang Kantor Akuntan Publik Pasal 12 ayat (1) menyebutkan bahwa terdapat beberapa bentuk usaha KAP, yaitu :

- a. Perseorangan
- b. Persekutuan perdata
- c. Firma, atau
- d. Bentuk usaha lain yang sesuai dengan karakteristik profesi Akuntan Publik, yang diatur dalam Undang-Undang

Undang-Undang republik Indonesia No. 5 Tahun 2011 Pasal 18 ayat (1) menjelaskan bahwa izin usaha KAP dapat diberikan oleh Menteri. Menteri yang dimaksud dalam hal ini adalah Menteri Keuangan Republik Indonesia.

2.1.1 Struktur Organisasi KAP

Mulyadi (2002:33) menyatakan bahwa pada umumnya, hirarki auditor dalam perikatan audit di dalam kantor akuntan publik dibagi menjadi berikut :

1. Partner (Rekan)

Partner menduduki jabatan tertinggi dalam perikatan audit; bertanggung jawab atas hubungan dengan klien; bertanggung jawab secara menyeluruh mengenai auditing. Partner menandatangani laporan audit dan *management letter*, dan bertanggung jawab terhadap penagihan *fee* audit dari klien.

2. Manajer

Manajer bertindak sebagai pengawas audit; bertugas untuk membantu auditor senior dalam merencanakan program audit dan waktu audit; *me-review* kertas kerja, laporan audit, dan *management letter*. Biasanya manajer melakukan pengawasan terhadap pekerjaan beberapa auditor senior. Pekerjaan manajer tidak berada di kantor klien, melainkan di kantor auditor, dalam bentuk pengawasan terhadap pekerjaan yang dilaksanakan para auditor senior.

3. Auditor Senior

Auditor senior bertugas untuk melaksanakan audit; bertanggung jawab untuk mengusahakan biaya audit dan waktu audit sesuai dengan rencana; bertugas untuk mengarahkan dan *me-review* pekerjaan auditor junior. Auditor senior

biasanya akan menetap di kantor klien sepanjang prosedur audit dilaksanakan. Umumnya auditor senior melakukan audit terhadap satu objek pada saat tertentu.

4. Auditor Junior

Auditor junior melaksanakan prosedur audit secara rinci; membuat kertas kerja untuk mendokumentasikan pekerjaan audit yang telah dilaksanakan. Pekerjaan ini biasanya dipegang oleh auditor yang baru saja menyelesaikan pendidikan formalnya di sekolah. Dalam melaksanakan pekerjaannya sebagai auditor junior, seorang auditor harus belajar secara rinci mengenai pekerjaan audit. Biasanya ia melaksanakan audit di berbagai jenis perusahaan dan harus banyak melakukan audit di lapangan di berbagai kota, sehingga ia dapat memperoleh pengalaman yang cukup dalam menangani berbagai masalah audit. Auditor junior sering juga disebut dengan asisten auditor.

2.1.2 Jenis Klien KAP

Pada dasarnya, terdapat berbagai macam klien yang memiliki perikatan dengan suatu KAP tertentu. Klien-klien ini memiliki kepentingan yang berbeda-beda sehingga perikatan yang dibuat dengan suatu KAP pun berbeda-beda. Contohnya adalah ketika perusahaan A menginginkan jasa konsultasi keuangan dengan KAP, maka perikatan yang dibuat adalah perikatan tentang jasa konsultasi keuangan. Apabila perusahaan B menginginkan jasa audit laporan keuangan, maka perikatan yang dibuat adalah perikatan tentang jasa audit laporan keuangan klien.

Pada penelitian ini, peneliti memilih untuk fokus kepada klien yang membuat perikatan jasa audit laporan keuangan. Dan terdapat beberapa jenis klien KAP sesuai dengan kriteria ini, yaitu :

1. Klien Lama, merupakan klien yang laporan keuangan tahun sebelumnya telah diaudit oleh KAP yang sama dengan laporan keuangan tahun sekarang.
2. Klien Baru, merupakan klien yang laporan keuangannya baru diaudit tahun sekarang oleh KAP yang bersangkutan. Klien baru terbagi kedalam 2 jenis, yaitu:
 - a. Klien baru, baru pertama kali melakukan audit. Klien ini merupakan klien yang baru saja melakukan perikatan audit dengan KAP untuk mengaudit laporan keuangannya dan laporan keuangan klien tersebut belum pernah diaudit oleh KAP lainnya.
 - b. Klien baru, sudah pernah diaudit. Klien ini merupakan klien yang baru saja melakukan perikatan audit dengan KAP untuk mengaudit laporan keuangan tahun sekarang, akan tetapi laporan keuangan tahun sebelumnya telah diaudit oleh KAP lainnya. Dengan kata lain, klien ini melakukan pergantian KAP untuk melakukan audit atas laporan keuangannya.

2.2 Prinsip-Prinsip Dasar Etika Profesi

Setiap orang yang bekerja sebagai seseorang yang profesional dibidangnya, biasanya tergabung juga di dalam organisasi khusus profesinya dan memiliki aturan-aturan atau prinsip-prinsip profesionalisme yang harus dipatuhi bersama.

Hal ini sesuai dengan Undang-Undang Republik Indonesia No. 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik Pasal 25 ayat (1) butir (a) yang menyatakan bahwa :
“Akuntan Publik wajib : berhimpun dalam Asosiasi Profesi Akuntan Publik yang ditetapkan oleh Menteri.”

Seseorang yang profesional dalam bidangnya dan terhimpun dalam asosiasi profesinya harus mematuhi etika profesi yang telah ditetapkan oleh asosiasi profesinya agar dapat meminimalkan risiko atau masalah yang mungkin akan terjadi ketika ia bekerja. Termasuk juga seorang akuntan publik yang tergabung di dalam Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI), yang harus mematuhi etika profesi yang telah ditetapkan oleh IAPI (tercantum dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik).

Pada dasarnya prinsip dasar etika profesi ini memiliki hubungan yang sangat erat dengan penerimaan perikatan audit. Oleh sebab itu, berdasarkan Kode Etik Profesi Akuntan Publik Bagian A Seksi 100, terdapat beberapa prinsip dasar etika profesi yang harus dipatuhi oleh setiap praktisi, yaitu :

1. Prinsip integritas, yaitu setiap praktisi harus tegas dan jujur dalam menjalin hubungan profesional dan hubungan bisnis dalam melaksanakan pekerjaannya.
2. Prinsip objektivitas, yaitu setiap praktisi tidak boleh membiarkan subjektivitas, benturan kepentingan, atau pengaruh yang tidak layak (*undue influence*) dari pihak-pihak lain memengaruhi pertimbangan profesional atau pertimbangan bisnisnya.
3. Prinsip kompetensi serta sikap kecermatan dan kehati-hatian profesional (*professional competence and due care*), yaitu setiap praktisi wajib

memelihara pengetahuan dan keahlian profesionalnya pada suatu tingkatan yang dipersyaratkan secara berkesinambungan, sehingga klien atau pemberi kerja dapat menerima jasa profesional yang diberikan secara kompeten berdasarkan perkembangan terkini dalam praktik, perundang-undangan, dan metode pelaksanaan pekerjaan. Setiap praktisi harus bertindak secara profesional dan sesuai dengan standar profesi dan kode etik profesi yang berlaku dalam memberikan jasa profesionalnya.

4. Prinsip kerahasiaan, yaitu setiap praktisi wajib menjaga kerahasiaan informasi yang diperoleh sebagai hasil dari hubungan profesional dan hubungan bisnisnya, serta tidak boleh mengungkapkan informasi tersebut kepada pihak ketiga tanpa persetujuan dari klien atau pemberi kerja, kecuali jika terdapat kewajiban untuk mengungkapkan sesuai dengan ketentuan hukum atau peraturan lainnya yang berlaku. Informasi rahasia yang diperoleh dari hubungan profesional dan hubungan bisnis tidak boleh digunakan oleh praktisi untuk keuntungan pribadinya atau pihak ketiga.
5. Prinsip perilaku profesional, yaitu setiap praktisi wajib mematuhi hukum dan peraturan yang berlaku dan harus menghindari semua tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.

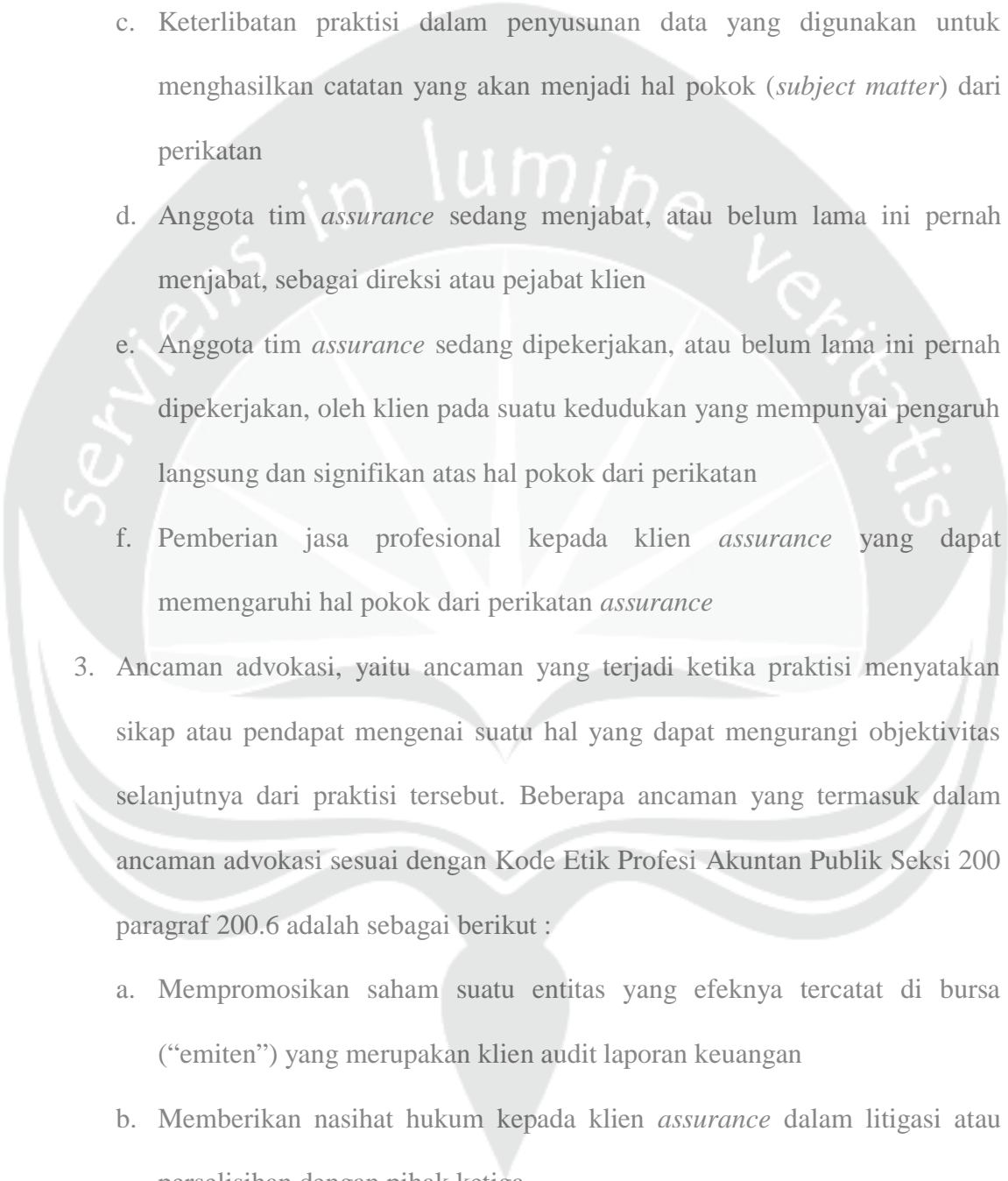
Adanya prinsip dasar profesionalisme yang harus dipatuhi oleh praktisi menyebabkan timbulnya ancaman akan adanya ketidakpatuhan praktisi dalam menjalankan prinsip dasar etika profesi. Beberapa ancaman telah dicantumkan dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik Seksi 100 paragraf 100.10 yaitu :

1. Ancaman kepentingan pribadi, yaitu ancaman yang terjadi sebagai akibat dari kepentingan keuangan, maupun kepentingan lainnya dari praktisi maupun anggota keluarga langsung atau anggota keluarga dekat dari praktisi. Beberapa ancaman yang termasuk dalam ancaman kepentingan pribadi sesuai dengan Kode Etik Profesi Akuntan Publik Seksi 200 paragraf 200.4 adalah sebagai berikut :

- a. Kepentingan keuangan pada klien atau kepemilikan bersama dengan klien atas suatu kepentingan keuangan
- b. Ketergantungan yang signifikan atas jumlah imbalan jasa profesional yang diperoleh dari suatu klien
- c. Hubungan bisnis yang erat dengan suatu klien
- d. Kekhawatiran atas kemungkinan kehilangan klien
- e. Imbalan jasa profesional yang bersifat kontingen yang terkait dengan perikatan *assurance*
- f. Pinjaman yang diberikan kepada, atau diperoleh dari, klien *assurance* maupun direksi atau pejabatnya

2. Ancaman telaah-pribadi, yaitu ancaman yang terjadi ketika pertimbangan yang diberikan sebelumnya harus dievaluasi kembali oleh praktisi yang bertanggung jawab atas pertimbangan tersebut. Beberapa ancaman yang termasuk dalam ancaman telaah-pribadi sesuai dengan Kode Etik Profesi Akuntan Publik Seksi 200 paragraf 200.5 adalah sebagai berikut :

- a. Penemuan kesalahan yang signifikan ketika dilakukan pengevaluasian kembali hasil pekerjaan praktisi

- 
- b. Pelaporan mengenai operasi sistem keuangan setelah keterlibatan praktisi dalam perancangan atau pengimplementasiannya
 - c. Keterlibatan praktisi dalam penyusunan data yang digunakan untuk menghasilkan catatan yang akan menjadi hal pokok (*subject matter*) dari perikatan
 - d. Anggota tim *assurance* sedang menjabat, atau belum lama ini pernah menjabat, sebagai direksi atau pejabat klien
 - e. Anggota tim *assurance* sedang dipekerjakan, atau belum lama ini pernah dipekerjakan, oleh klien pada suatu kedudukan yang mempunyai pengaruh langsung dan signifikan atas hal pokok dari perikatan
 - f. Pemberian jasa profesional kepada klien *assurance* yang dapat memengaruhi hal pokok dari perikatan *assurance*
3. Ancaman advokasi, yaitu ancaman yang terjadi ketika praktisi menyatakan sikap atau pendapat mengenai suatu hal yang dapat mengurangi objektivitas selanjutnya dari praktisi tersebut. Beberapa ancaman yang termasuk dalam ancaman advokasi sesuai dengan Kode Etik Profesi Akuntan Publik Seksi 200 paragraf 200.6 adalah sebagai berikut :
- a. Mempromosikan saham suatu entitas yang efeknya tercatat di bursa (“emiten”) yang merupakan klien audit laporan keuangan
 - b. Memberikan nasihat hukum kepada klien *assurance* dalam litigasi atau perselisihan dengan pihak ketiga
4. Ancaman kedekatan, yaitu ancaman yang terjadi ketika praktisi terlalu bersimpati terhadap kepentingan pihak lain sebagai akibat dari kedekatan

hubungannya. Beberapa ancaman yang termasuk dalam ancaman kedekatan sesuai dengan Kode Etik Profesi Akuntan Publik Seksi 200 paragraf 200.7 adalah sebagai berikut :

- a. Anggota tim perikatan merupakan anggota keluarga langsung atau anggota keluarga dekat dari direktur atau pejabat klien
 - b. Anggota tim perikatan merupakan anggota keluarga langsung atau anggota keluarga dekat dari karyawan klien yang memiliki jabatan yang berpengaruh langsung dan signifikan terhadap hal pokok dari perikatan
 - c. Mantan rekan KAP atau Jaringan KAP yang menjadi direktur, pejabat, atau karyawan klien dengan kedudukan yang berpengaruh langsung dan signifikan terhadap hal pokok dari perikatan
 - d. Anggota tim perikatan menerima hadiah atau perlakuan istimewa dari klien, kecuali nilainya secara jelas tidak signifikan
 - e. Hubungan yang telah berlangsung lama antara pejabat senior KAP atau Jaringan KAP dengan klien *assurance*
5. Ancaman intimidasi, yaitu ancaman yang terjadi ketika praktisi dihalangi untuk bersikap objektif. Beberapa ancaman yang termasuk dalam ancaman intimidasi sesuai dengan Kode Etik Profesi Akuntan Publik Seksi 200 paragraf 200.8 adalah sebagai berikut :
- a. Ancaman atas pemutusan perikatan atau penggantian tim perikatan
 - b. Ancaman atas litigasi
 - c. Ancaman melalui penekanan atas pengurangan lingkup pekerjaan dengan tujuan untuk mengurangi jumlah imbalan jasa profesional

Ancaman-ancaman ini terkadang tidak dapat dihindari, akan tetapi terdapat beberapa pencegahan yang dapat menghilangkannya atau mengurangnya ke tingkat yang dapat diterima, sesuai dengan yang tercantum dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik Seksi 100 paragraf 100.11, yaitu :

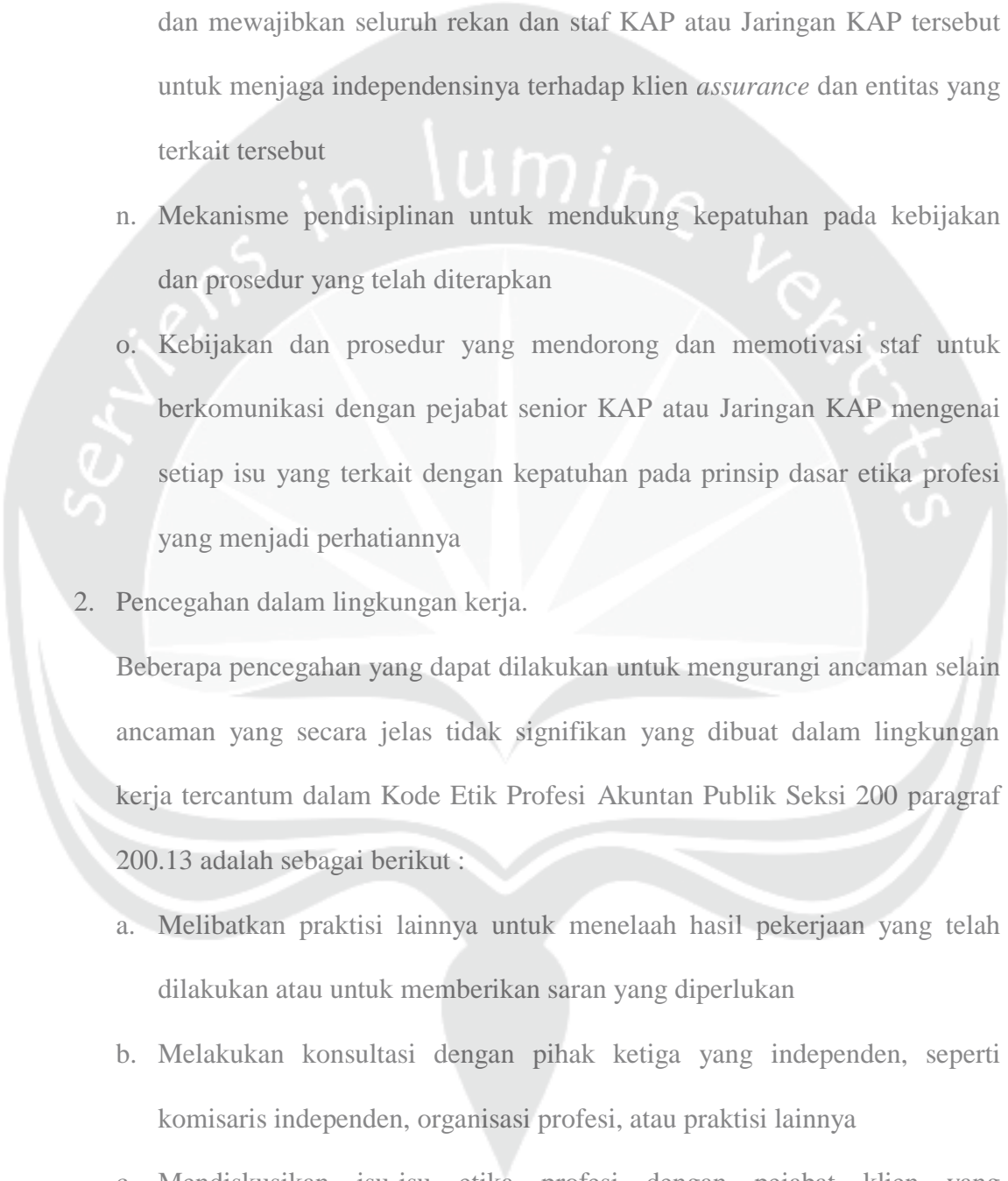
1. Pencegahan yang dibuat oleh profesi, perundang-undangan, atau peraturan.

Beberapa pencegahan yang dapat dilakukan untuk mengurangi ancaman selain ancaman yang secara jelas tidak signifikan yang dibuat oleh profesi, perundang-undangan, atau peraturan lainnya tercantum dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik Seksi 200 paragraf 200.12 adalah sebagai berikut :

- a. Kepemimpinan KAP atau Jaringan KAP yang menekankan pentingnya kepatuhan pada prinsip dasar etika profesi
- b. Kepemimpinan KAP atau Jaringan KAP yang memastikan terjaganya tindakan untuk melindungi kepentingan publik oleh anggota tim *assurance*
- c. Kebijakan dan prosedur untuk menerapkan dan memantau pengendalian mutu perikatan
- d. Kebijakan yang terdokumentasi mengenai pengidentifikasian ancaman terhadap kepatuhan pada prinsip dasar etika profesi, pengevaluasian signifikansi ancaman, serta pengidentifikasian dan penerapan pencegahan untuk menghilangkan ancaman atau mengurangnya ke tingkat yang dapat diterima (kecuali jika ancaman tersebut merupakan ancaman selain ancaman yang secara jelas tidak signifikan)
- e. Untuk KAP yang melakukan perikatan *assurance*, kebijakan independensi yang terdokumentasi mengenai pengidentifikasian ancaman terhadap

independensi, serta pengevaluasian signifikansi ancaman dan penerapan pencegahan yang tepat untuk menghilangkan ancaman atau mengurangnya ke tingkat yang dapat diterima

- f. Kebijakan dan prosedur internal yang terdokumentasi yang memastikan terjaganya kepatuhan pada prinsip dasar etika profesi
- g. Kebijakan dan prosedur untuk memastikan pengidentifikasian kepentingan atau hubungan antara anggota tim perikatan dan KAP atau Jaringan KAP dengan klien
- h. Kebijakan dan prosedur untuk memantau dan mengelola ketergantungan KAP atau Jaringan KAP terhadap jumlah imbalan jasa profesional yang diperoleh dari suatu klien
- i. Penggunaan rekan dan tim perikatan dengan lini pelaporan yang terpisah dalam pemberian jasa profesional selain jasa *assurance* kepada klien *assurance*
- j. Kebijakan dan prosedur yang melarang personel yang bukan merupakan anggota tim perikatan untuk memengaruhi hasil pekerjaan perikatan
- k. Komunikasi yang tepat waktu mengenai kebijakan dan prosedur (termasuk perubahannya) kepada seluruh rekan dan staf KAP atau Jaringan KAP, serta pelatihan dan pendidikan yang memadai atas kebijakan dan prosedur tersebut
- l. Penunjukan seseorang anggota manajemen senior untuk bertanggung jawab atas pengawasan kecukupan fungsi sistem pengendalian mutu KAP atau Jaringan KAP

- 
- m. Pemberitahuan kepada seluruh rekan dan staf KAP atau Jaringan KAP mengenai klien-klien *assurance* dan entitas-entitas yang terkait dengannya dan mewajibkan seluruh rekan dan staf KAP atau Jaringan KAP tersebut untuk menjaga independensinya terhadap klien *assurance* dan entitas yang terkait tersebut
 - n. Mekanisme pendisiplinan untuk mendukung kepatuhan pada kebijakan dan prosedur yang telah diterapkan
 - o. Kebijakan dan prosedur yang mendorong dan memotivasi staf untuk berkomunikasi dengan pejabat senior KAP atau Jaringan KAP mengenai setiap isu yang terkait dengan kepatuhan pada prinsip dasar etika profesi yang menjadi perhatiannya

2. Pencegahan dalam lingkungan kerja.

Beberapa pencegahan yang dapat dilakukan untuk mengurangi ancaman selain ancaman yang secara jelas tidak signifikan yang dibuat dalam lingkungan kerja tercantum dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik Seksi 200 paragraf 200.13 adalah sebagai berikut :

- a. Melibatkan praktisi lainnya untuk menelaah hasil pekerjaan yang telah dilakukan atau untuk memberikan saran yang diperlukan
- b. Melakukan konsultasi dengan pihak ketiga yang independen, seperti komisar independen, organisasi profesi, atau praktisi lainnya
- c. Mendiskusikan isu-isu etika profesi dengan pejabat klien yang bertanggung jawab atas tata kelola perusahaan

- d. Mengungkapkan kepada pejabat klien yang bertanggung jawab atas tata kelola perusahaan mengenai sifat dan besaran imbalan jasa profesional yang dikenakan
 - e. Melibatkan KAP atau Jaringan KAP lain untuk melakukan atau mengerjakan kembali suatu bagian dari perikatan
 - f. Merotasi personel senior tim *assurance*
3. Praktisi dapat mengandalkan juga pencegahan yang telah diterapkan oleh klien, tergantung dari sifat penugasannya.

Namun demikian, praktisi tidak boleh hanya mengandalkan pencegahan tersebut untuk mengurangi ancaman ke tingkat yang dapat diterima. Pencegahan dalam sistem dan prosedur yang diterapkan oleh klien ini tercantum dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik Seksi 200 paragraf 200.15 yaitu sebagai berikut :

- a. Pihak dalam organisasi klien selain manajemen meratifikasi atau menyetujui penunjukkan KAP atau Jaringan KAP
- b. Klien memiliki karyawan yang kompeten dengan pengalaman dan senioritas yang memadai untuk mengambil keputusan manajemen
- c. Klien telah menerapkan prosedur internal untuk memastikan terciptanya proses pemilihan yang objektif atas perikatan selain perikatan *assurance*
- d. Klien memiliki struktur tata kelola perusahaan yang memastikan terciptanya pengawasan dan komunikasi yang memadai sehubungan dengan jasa profesional yang diberikan oleh KAP atau Jaringan KAP

2.3 Penerimaan Perikatan Audit

Boynton, *et all* (271;2002) dalam buku *Modern Auditing* versi Bahasa Indonesia menyatakan bahwa tahap awal dari audit laporan keuangan melibatkan suatu keputusan untuk menerima (atau menolak) kesempatan untuk menjadi auditor dari klien baru atau untuk melanjutkan sebagai auditor bagi klien yang sudah ada. Oleh sebab itu, terdapat standar pengendalian mutu yang menyediakan petunjuk profesional berkenaan dengan keputusan untuk menerima dan melanjutkan klien dan perikatan, sejalan dengan standar audit (SA) yang berlaku saat ini.

Menerima dan melanjutkan klien audit melibatkan elemen-elemen penting mengenai pemahaman bisnis dan industri, materialitas, risiko audit, dan pertimbangan jasa bernilai tambah. Boynton, *et all* (271;2002) mengemukakan bahwa dalam menerima suatu perikatan audit, auditor harus melakukan langkah-langkah penerimaan penugasan audit sebagai berikut :

1. Mengevaluasi integritas manajemen.

Tujuan utama dari audit laporan keuangan adalah untuk memberikan suatu opini atas laporan keuangan manajemen. Oleh sebab itu, penting bagi auditor untuk memeriksa apakah manajemen perusahaan tersebut dapat dipercaya atau tidak. Apabila manajemen kurang dapat dipercaya (kurang memiliki integritas), maka ada kemungkinan bahwa kekeliruan (*error*) dan ketidakberesan (*irregularities*) akan terjadi dalam proses akuntansi dimana laporan keuangan dibuat. Hal ini akan dapat menyebabkan opini yang

dikeluarkan auditor tidak menggambarkan kondisi sesungguhnya atas suatu perusahaan.

2. Mengidentifikasi kondisi khusus dan risiko yang tidak biasa.

Elemen penting dari audit melibatkan penilaian risiko salah saji material dalam laporan keuangan. Akuntan publik juga menaruh perhatian terhadap risiko bisnis auditor (*auditor's business risk*) jika dihubungkan dengan perusahaan yang memiliki masalah kesulitan keuangan atau kelangsungan usaha (*going concern*). Jika suatu entitas mengalami kesulitan keuangan atau masalah hukum, dan jika pihak yang mengajukan tuntutan dapat menemukan alasan untuk menuntut keandalan laporan keuangan, maka hal tersebut tentu saja akan melibatkan auditor. Oleh sebab itu sebelum menerima penugasan audit, seorang auditor perlu untuk mengevaluasi kondisi keuangan dan menilai stabilitas hukum calon klien.

3. Menilai kompetensi untuk melaksanakan audit.

Sebelum menerima suatu penugasan audit, auditor perlu untuk mengevaluasi apakah ia memiliki kompetensi profesional untuk menyelesaikan pekerjaannya. Umumnya hal ini termasuk mengidentifikasi anggota kunci dari tim audit tersebut serta mempertimbangkan kebutuhan untuk mencari bantuan dari konsultan dan spesialis selama pelaksanaan audit.

4. Mengevaluasi independensi.

Independensi dalam menerima penugasan audit diwajibkan dalam Kode Etik Perilaku Profesional AICPA dan merupakan salah satu dari elemen pengendalian mutu. Sebelum menerima klien, KAP diharuskan untuk

mengevaluasi apakah terdapat kondisi yang akan mempengaruhi independensi auditor ketika mengaudit calon klien. Salah satu caranya adalah dengan mengedarkan nama calon klien kepada semua staff profesional untuk mengidentifikasi apakah terdapat seorang auditor yang memiliki hubungan keluarga atau bisnis dengan klien yang dimaksud.

5. Keputusan untuk menerima atau menolak perikatan.

Dalam membuat keputusan apakah akan menerima atau menolak suatu penugasan audit, KAP akan mengelola risiko bisnis sendiri. Alasan-alasan umum untuk menerima atau menolak klien adalah pertimbangan atas integritas manajemen, pembatasan ruang lingkup audit oleh manajemen, kemampuan audit, atau ketidaksepakatan dengan auditor terdahulu, masalah yang berhubungan dengan memperoleh keahlian yang diperlukan untuk audit, atau masalah independensi.

6. Membuat surat perikatan.

Membuat surat perikatan audit (*engagement letter*) merupakan langkah akhir dari tahap penerimaan penugasan audit, dan merupakan praktek profesional yang baik agar kedua belah pihak dapat menaati kesepakatan dan syarat-syarat dari suatu perikatan audit.

2.4 Penerimaan Perikatan Audit Berdasarkan SPAP (Standar Audit dan Standar Pengendalian Mutu Nomor 1)

Penerimaan perikatan audit merupakan tahap awal dalam melakukan audit atas suatu organisasi atau perusahaan. Penerimaan perikatan biasanya dilakukan oleh

seorang auditor (dalam jabatannya sebagai Partner) dengan menandatangani surat perikatan audit bersama suatu pemimpin organisasi atau perusahaan (selanjutnya akan disebut sebagai klien).

Prosedur penerimaan perikatan audit sampai saat ini masih sering dihubungkan dengan teori penerimaan perikatan audit yang dikemukakan oleh Boyton, Johnson, dan Kell (2002). Dan oleh sebab itu, penerimaan perikatan audit berdasarkan SPAP akan dituliskan kerangkanya sesuai urutan penerimaan perikatan audit oleh Boynton, Johnson, dan Kell (2002) dan dijelaskan sesuai dengan Standar Audit (SA) dan Standar Pengendalian Mutu Nomor 1 (SPM1). Berikut ini merupakan prosedur penerimaan perikatan sesuai dengan SPAP :

1. Penerimaan perikatan audit atas klien lama

- a. Mengevaluasi integritas manajemen

Evaluasi atas integritas manajemen klien lama dapat dilihat pada SPM1, A16 yaitu “Rekan harus mempertimbangkan hal-hal signifikan yang mungkin timbul selama perikatan kini maupun terdahulu, dan implikasinya dalam melanjutkan hubungan tersebut”; dan SPM1, A15 yaitu “Meminta keterangan dari personil KAP lain atau pihak ketiga lainnya”.

- b. Mengidentifikasi kondisi khusus dan risiko yang tidak biasa

Identifikasi atas kondisi khusus dan risiko yang tidak biasa tidak secara eksplisit tertulis di dalam SA 210, akan tetapi identifikasi yang dimaksud adalah yang tercantum di dalam SA 210, paragraf A28-30, A3, 6-7, dan

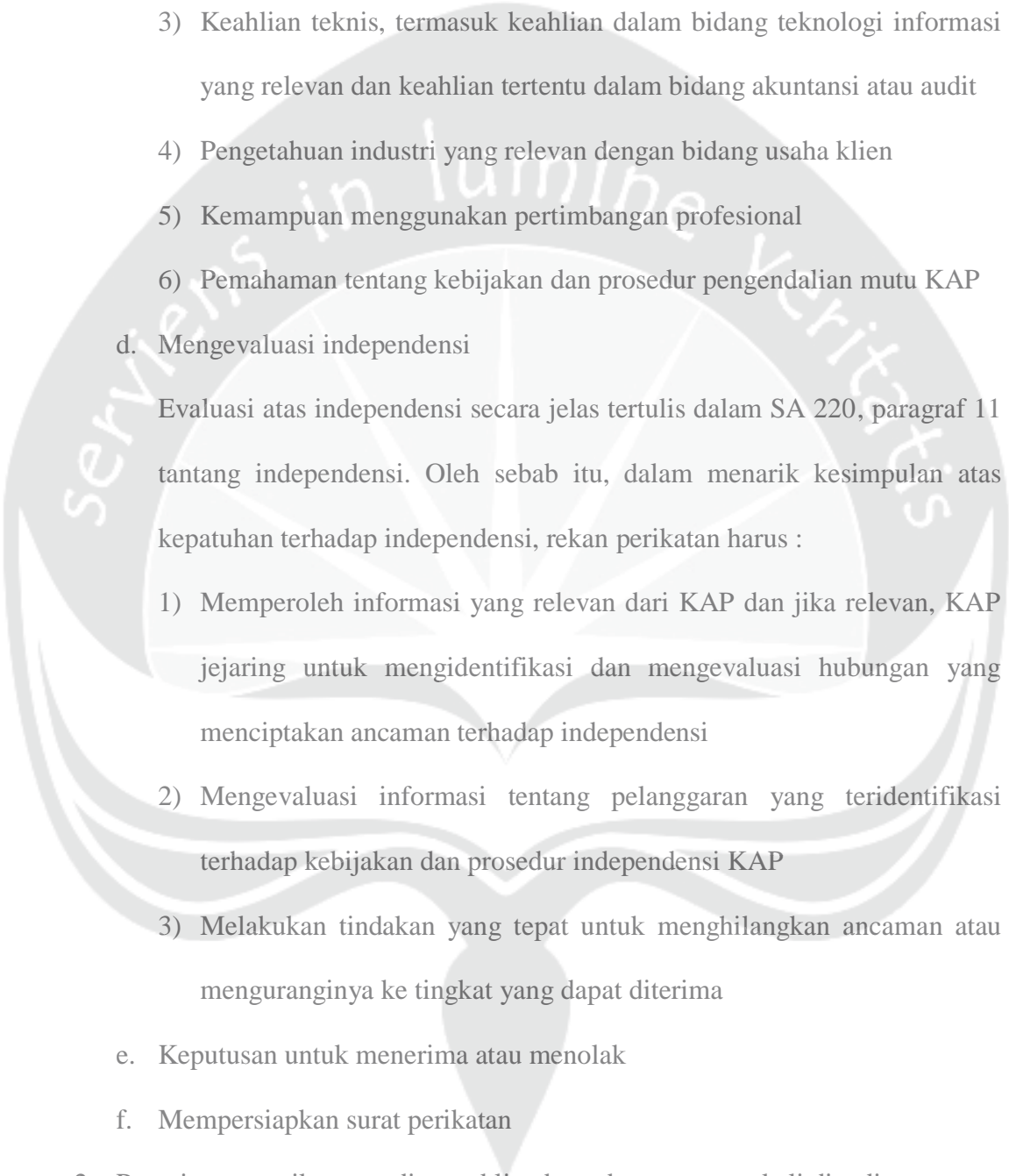
identifikasi apakah terdapat pertimbangan lain dalam penerimaan perikatan, yaitu :

- 1) Untuk perikatan berulang, auditor harus menilai apakah terdapat kondisi yang memerlukan suatu revisi terhadap ketentuan perikatan audit dan apakah perlu mengingatkan entitas yang bersangkutan tentang ketentuan perikatan audit yang masih berlaku
- 2) Mengidentifikasi apakah terdapat alasan yang memadai untuk melakukan perubahan dalam ketentuan perikatan audit
- 3) Mengidentifikasi apakah kerangka pelaporan keuangan yang akan diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan dapat diterima
- 4) Memperoleh persetujuan dari manajemen bahwa manajemen mengakui dan memahami tanggung jawabnya
- 5) Mengidentifikasi apakah terdapat pembatasan ruang lingkup audit oleh manajemen
- 6) Mengidentifikasi apakah terdapat pertimbangan lainnya dalam penerimaan perikatan audit

c. Menilai kompetensi untuk melaksanakan audit

Penilaian atas kompetensi untuk melaksanakan audit secara jelas tercantum dalam SA 220, paragraf 14 dan kemudian dijelaskan dalam paragraf A11, yaitu ketika mempertimbangkan kompetensi dan kemampuan yang tepat atas tim perikatan, rehan harus mempertimbangkan hal-hal berikut :

- 1) Pemahaman dan pengalaman praktik atas perikatan audit

- 
- 2) Pemahaman standar profesi serta ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku
 - 3) Keahlian teknis, termasuk keahlian dalam bidang teknologi informasi yang relevan dan keahlian tertentu dalam bidang akuntansi atau audit
 - 4) Pengetahuan industri yang relevan dengan bidang usaha klien
 - 5) Kemampuan menggunakan pertimbangan profesional
 - 6) Pemahaman tentang kebijakan dan prosedur pengendalian mutu KAP
 - d. Mengevaluasi independensi

Evaluasi atas independensi secara jelas tertulis dalam SA 220, paragraf 11 tentang independensi. Oleh sebab itu, dalam menarik kesimpulan atas kepatuhan terhadap independensi, rekan perikatan harus :

 - 1) Memperoleh informasi yang relevan dari KAP dan jika relevan, KAP jejaring untuk mengidentifikasi dan mengevaluasi hubungan yang menciptakan ancaman terhadap independensi
 - 2) Mengevaluasi informasi tentang pelanggaran yang teridentifikasi terhadap kebijakan dan prosedur independensi KAP
 - 3) Melakukan tindakan yang tepat untuk menghilangkan ancaman atau menguranginya ke tingkat yang dapat diterima
 - e. Keputusan untuk menerima atau menolak
 - f. Mempersiapkan surat perikatan
2. Penerimaan perikatan audit atas klien baru, baru pertama kali diaudit

a. Mengevaluasi integritas manajemen

Evaluasi atas integritas manajemen pada penerimaan perikatan atas klien baru, baru pertama kali diaudit dapat dilihat pada SPM1, A15, yaitu :

- 1) Komunikasi dengan pemberi jasa akuntansi profesional kepada klien, baik yang sekarang maupun yang terdahulu (keterangan : biasanya jasa akuntansi profesional yang digunakan oleh jenis klien ini adalah jasa *review* atas laporan keuangannya, dan bukan merupakan jasa audit atas laporan keuangan)
- 2) Meminta keterangan dari personil KAP lain atau pihak ketiga lainnya
- 3) Pencarian latar belakang melalui berbagai sumber

b. Mengidentifikasi kondisi khusus dan risiko yang tidak biasa

Identifikasi atas kondisi khusus dan risiko yang tidak biasa tidak secara eksplisit tertulis di dalam SA 210, akan tetapi identifikasi yang dimaksud adalah yang tercantum di dalam SA 210, paragraf A3, 6-7, dan identifikasi apakah terdapat pertimbangan lain dalam penerimaan perikatan, yaitu :

- 1) Mengidentifikasi apakah kerangka pelaporan keuangan yang akan diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan dapat diterima
- 2) Memperoleh persetujuan dari manajemen bahwa manajemen mengakui dan memahami tanggung jawabnya
- 3) Mengidentifikasi apakah terdapat pembatasan ruang lingkup audit oleh manajemen
- 4) Mengidentifikasi apakah terdapat pertimbangan lainnya dalam penerimaan perikatan audit

c. Menilai kompetensi untuk melaksanakan audit

Penilaian atas kompetensi untuk melaksanakan audit secara jelas tercantum dalam SA 220, paragraf 14 dan kemudian dijelaskan dalam paragraf A11, yaitu ketika mempertimbangkan kompetensi dan kemampuan yang tepat atas tim perikatan, rekan harus mempertimbangkan hal-hal berikut :

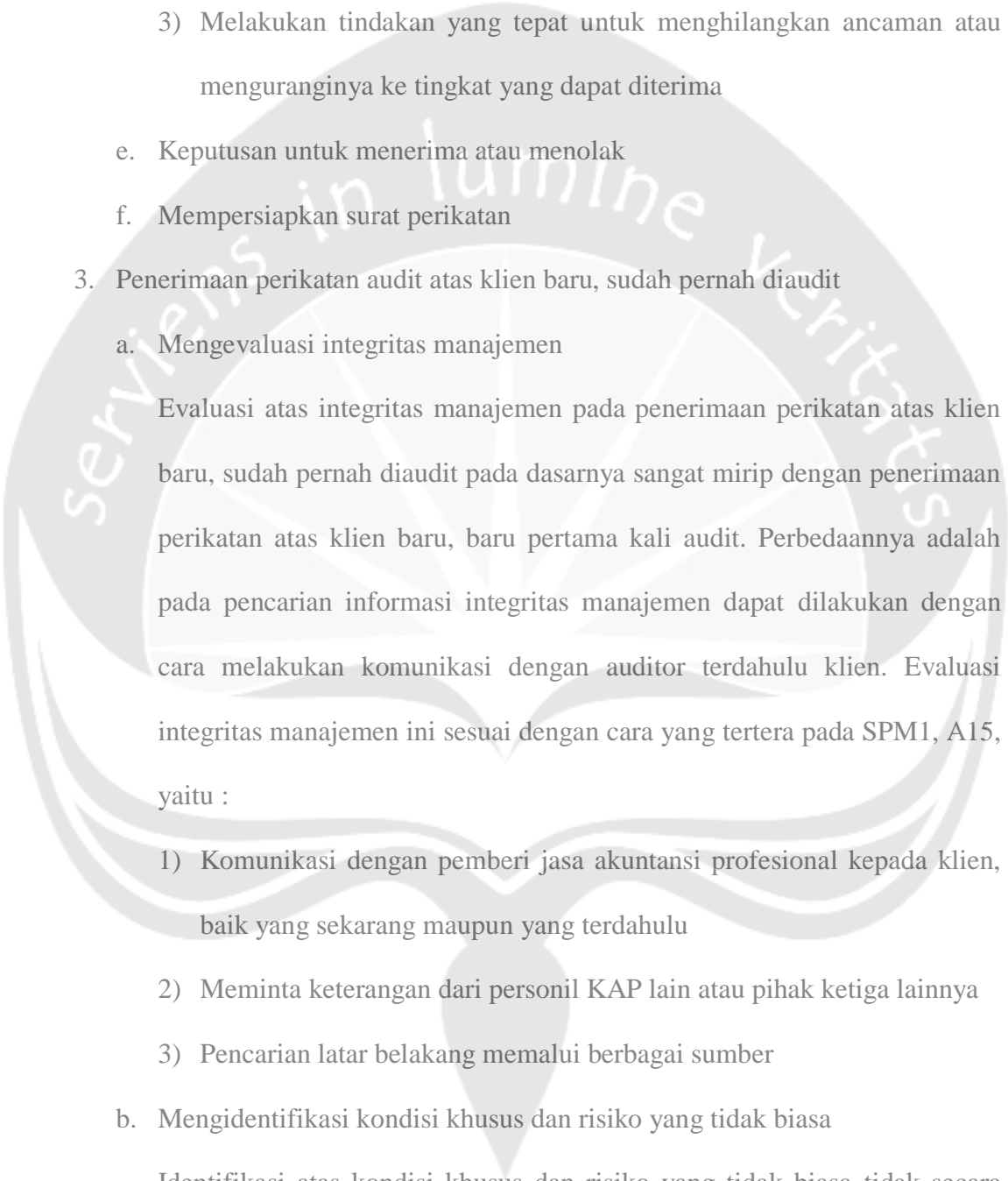
- 1) Pemahaman dan pengalaman praktik atas perikatan audit
- 2) Pemahaman standar profesi serta ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku
- 3) Keahlian teknis, termasuk keahlian dalam bidang teknologi informasi yang relevan dan keahlian tertentu dalam bidang akuntansi atau audit
- 4) Pengetahuan industri yang relevan dengan bidang usaha klien
- 5) Kemampuan menggunakan pertimbangan profesional
- 6) Pemahaman tentang kebijakan dan prosedur pengendalian mutu

KAP

d. Mengevaluasi independensi

Evaluasi atas independensi secara jelas tertulis dalam SA 220, paragraf 11 tentang independensi. Oleh sebab itu, dalam menarik kesimpulan atas kepatuhan terhadap independensi, rekan perikatan harus :

- 1) Memperoleh informasi yang relevan dari KAP dan jika relevan, KAP jejaring

- 
- 2) Mengevaluasi informasi tentang pelanggaran yang teridentifikasi terhadap kebijakan dan prosedur independensi KAP
 - 3) Melakukan tindakan yang tepat untuk menghilangkan ancaman atau menguranginya ke tingkat yang dapat diterima
- e. Keputusan untuk menerima atau menolak
 - f. Mempersiapkan surat perikatan
3. Penerimaan perikatan audit atas klien baru, sudah pernah diaudit
 - a. Mengevaluasi integritas manajemen

Evaluasi atas integritas manajemen pada penerimaan perikatan atas klien baru, sudah pernah diaudit pada dasarnya sangat mirip dengan penerimaan perikatan atas klien baru, baru pertama kali audit. Perbedaannya adalah pada pencarian informasi integritas manajemen dapat dilakukan dengan cara melakukan komunikasi dengan auditor terdahulu klien. Evaluasi integritas manajemen ini sesuai dengan cara yang tertera pada SPM1, A15, yaitu :

 - 1) Komunikasi dengan pemberi jasa akuntansi profesional kepada klien, baik yang sekarang maupun yang terdahulu
 - 2) Meminta keterangan dari personil KAP lain atau pihak ketiga lainnya
 - 3) Pencarian latar belakang melalui berbagai sumber
 - b. Mengidentifikasi kondisi khusus dan risiko yang tidak biasa

Identifikasi atas kondisi khusus dan risiko yang tidak biasa tidak secara eksplisit tertulis di dalam SA 210, akan tetapi identifikasi yang dimaksud

adalah yang tercantum di dalam SA 210, paragraf A3, 6-7, dan identifikasi apakah terdapat pertimbangan lain dalam penerimaan perikatan, yaitu :

- 1) Mengidentifikasi apakah kerangka pelaporan keuangan yang akan diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan dapat diterima
- 2) Memperoleh persetujuan dari manajemen bahwa manajemen mengakui dan memahami tanggung jawabnya
- 3) Mengidentifikasi apakah terdapat pembatasan ruang lingkup audit oleh manajemen
- 4) Mengidentifikasi apakah terdapat pertimbangan lainnya dalam penerimaan perikatan audit

c. Menilai kompetensi untuk melaksanakan audit

Penilaian atas kompetensi untuk melaksanakan audit secara jelas tercantum dalam SA 220, paragraf 14 dan kemudian dijelaskan dalam paragraf A11, yaitu ketika mempertimbangkan kompetensi dan kemampuan yang tepat atas tim perikatan, rehan harus mempertimbangkan hal-hal berikut :

- 1) Pemahaman dan pengalaman praktik atas perikatan audit
- 2) Pemahaman standar profesi serta ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku
- 3) Keahlian teknis, termasuk keahlian dalam bidang teknologi informasi yang relevan dan keahlian tertentu dalam bidang akuntansi atau audit
- 4) Pengetahuan industri yang relevan dengan bidang usaha klien

5) Kemampuan menggunakan pertimbangan profesional

6) Pemahaman tentang kebijakan dan prosedur pengendalian mutu

KAP

d. Mengevaluasi independensi

Evaluasi atas independensi secara jelas tertulis dalam SA 220, paragraf 11 tentang independensi. Oleh sebab itu, dalam menarik kesimpulan atas kepatuhan terhadap independensi, rekan perikatan harus :

- 1) Memperoleh informasi yang relevan dari KAP dan jika relevan, KAP jejaring
- 2) Mengevaluasi informasi tentang pelanggaran yang teridentifikasi terhadap kebijakan dan prosedur independensi KAP
- 3) Melakukan tindakan yang tepat untuk menghilangkan ancaman atau mengurangnya ke tingkat yang dapat diterima

e. Keputusan untuk menerima atau menolak

f. Mempersiapkan surat perikatan

2.4.1 Penerimaan Perikatan Audit atas Klien Lama

1. Mengevaluasi integritas manajemen (SPM1, 26c)

Evaluasi atas integritas manajemen klien lama dapat dilihat pada SPM1, A16 yaitu “Rekan harus mempertimbangkan hal-hal signifikan yang mungkin timbul selama perikatan kini maupun terdahulu, dan implikasinya dalam melanjutkan hubungan tersebut”. Sebagai contoh, Rekan dapat *me-review* pengalaman masa lalu dengan klien, apakah manajemen bekerja sama dengan baik bersama KAP dalam melaksanakan

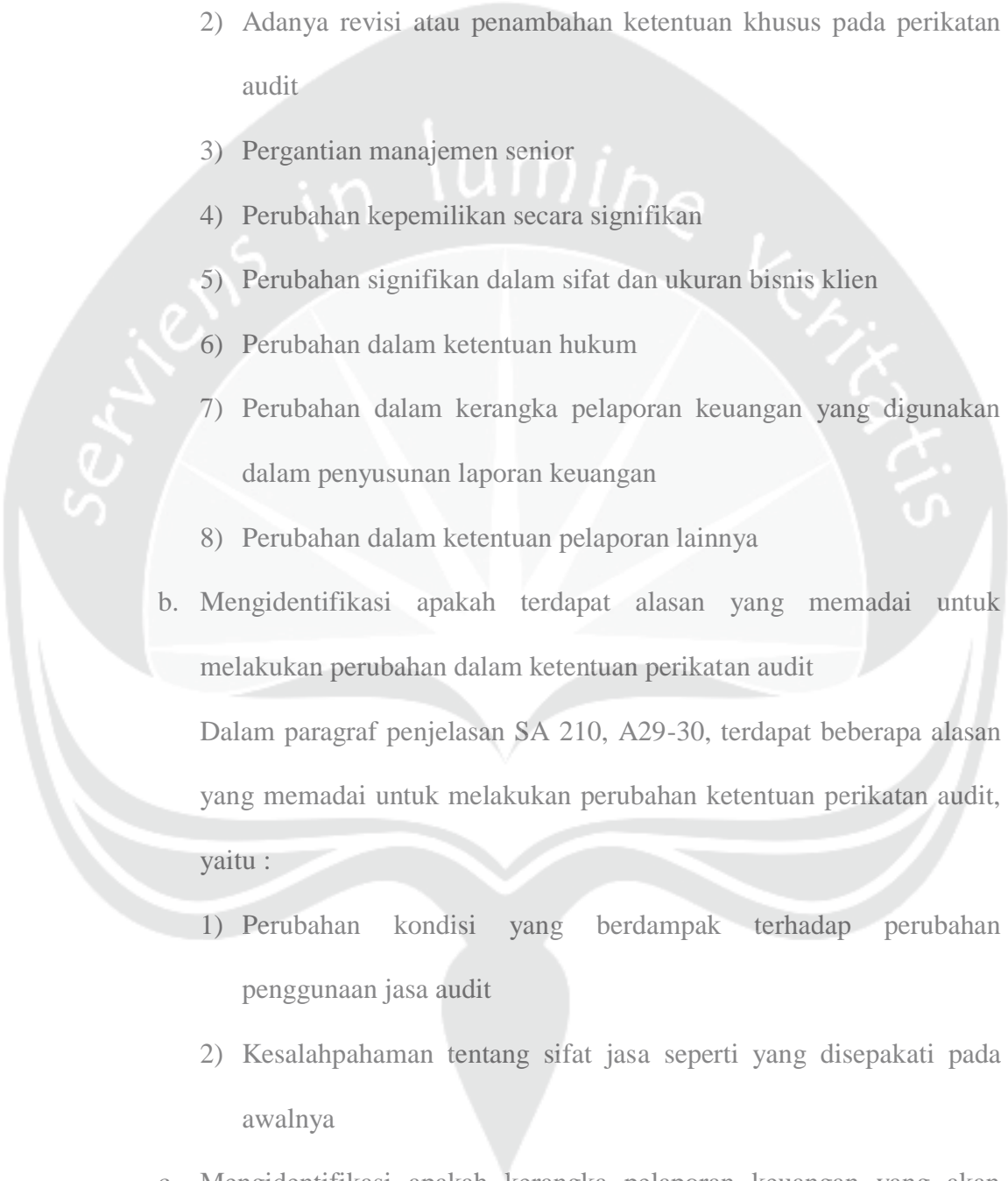
audit seperti memberikan informasi-informasi yang dibutuhkan auditor dan tidak membatasi ruang lingkup pekerjaan auditor. Dan pada SPM1, A15 yaitu “Meminta keterangan dari personil KAP lain atau pihak ketiga lainnya”. Penekanan pada hal ini adalah meminta keterangan dari personil KAP ketika terjadi rotasi tim perikatan yang mengaudit klien tersebut, sehingga tim perikatan yang baru perlu untuk mengetahui keadaan perusahaan dan integritas klien selama diaudit oleh tim perikatan yang terdahulu.

2. Mengidentifikasi kondisi khusus dan risiko yang tidak biasa

Identifikasi atas kondisi khusus dan risiko yang tidak biasa tidak secara eksplisit tertulis di dalam SA 210, akan tetapi identifikasi yang dimaksud adalah yang tercantum di dalam SA 210, paragraf A28-30, A3, 6-7, dan identifikasi apakah terdapat pertimbangan lain dalam penerimaan perikatan, yaitu :

- a. Untuk perikatan berulang, auditor harus menilai apakah terdapat kondisi yang memerlukan suatu revisi terhadap ketentuan perikatan audit dan apakah perlu mengingatkan entitas yang bersangkutan tentang ketentuan perikatan audit yang masih berlaku

Dalam referensi atas ketentuan ini pada SA 210, paragraf A28, terdapat beberapa faktor yang menyebabkan perlunya revisi atas surat perikatan audit, antara lain untuk memperbaiki ketentuan perikatan audit atau untuk mengingatkan klien tentang hal-hal sebagai berikut :

- 
- 1) Adanya indikasi bahwa entitas salah dalam memahami tujuan dan lingkup audit
 - 2) Adanya revisi atau penambahan ketentuan khusus pada perikatan audit
 - 3) Pergantian manajemen senior
 - 4) Perubahan kepemilikan secara signifikan
 - 5) Perubahan signifikan dalam sifat dan ukuran bisnis klien
 - 6) Perubahan dalam ketentuan hukum
 - 7) Perubahan dalam kerangka pelaporan keuangan yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan
 - 8) Perubahan dalam ketentuan pelaporan lainnya
- b. Mengidentifikasi apakah terdapat alasan yang memadai untuk melakukan perubahan dalam ketentuan perikatan audit

Dalam paragraf penjelasan SA 210, A29-30, terdapat beberapa alasan yang memadai untuk melakukan perubahan ketentuan perikatan audit, yaitu :

- 1) Perubahan kondisi yang berdampak terhadap perubahan penggunaan jasa audit
 - 2) Kesalahpahaman tentang sifat jasa seperti yang disepakati pada awalnya
- c. Mengidentifikasi apakah kerangka pelaporan keuangan yang akan diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan dapat diterima

Dalam SA 210, paragraf A3 dinyatakan bahwa tanpa kerangka pelaporan yang dapat diterima, manajemen tidak mempunyai basis yang tepat untuk menyusun laporan keuangan dan auditor tidak mempunyai kriteria yang sesuai untuk mengaudit laporan keuangan. Oleh sebab itu, terdapat beberapa faktor yang relevan bagi auditor untuk menentukan dapat diterimanya kerangka pelaporan yang diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan (SA 210, paragraf A4), yaitu :

- 1) Sifat entitas (apakah entitas merupakan sebuah usaha bisnis, entitas sektor publik, atau suatu organisasi nirlaba)
 - 2) Tujuan laporan keuangan (apakah disusun untuk memenuhi kepentingan pengguna laporan keuangan secara umum atau memenuhi kebutuhan informasi pengguna laporan keuangan spesifik)
 - 3) Sifat laporan keuangan (apakah laporan keuangan merupakan satu set laporan keuangan yang lengkap ataukah laporan keuangan tunggal)
 - 4) Apakah peraturan perundang-undangan menentukan kerangka penyusunan laporan keuangan yang harus digunakan
- d. Memperoleh persetujuan dari manajemen bahwa manajemen mengakui dan memahami tanggung jawabnya

Sesuai dengan SA 210, paragraf 6, tanggung jawab manajemen yang dimaksud adalah :

- 1) Menyusun laporan keuangan sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku, termasuk jika relevan, penyajian wajar laporan tersebut
 - 2) Menetapkan pengendalian internal tertentu yang menurut manajemen diperlukan dalam penyusunan laporan keuangan yang bebas dari kesalahan penyajian material, baik karena kecurangan maupun kesalahan
 - 3) Memberikan auditor :
 - a) Akses ke semua informasi yang dianggap relevan oleh manajemen dalam penyusunan laporan keuangan seperti catatan, dokumentasi, dan hal-hal lain
 - b) Informasi tambahan yang diminta oleh auditor dari manajemen untuk keperluan audit
 - c) Akses tidak terbatas ke personil dalam entitas yang dipandang perlu oleh auditor sebagai sumber untuk memperoleh bukti audit
 - e. Mengidentifikasi apakah terdapat pembatasan ruang lingkup audit oleh manajemen
- Identifikasi yang dilakukan oleh auditor terkait dengan pembatasan ruang lingkup pekerjaan auditor yang harus dicantumkan dalam surat perikatan audit dan pembatasan tersebut dapat menyebabkan auditor tidak dapat memberikan opini atas laporan keuangan tersebut (SA 210, paragraf 7).

f. Mengidentifikasi apakah terdapat pertimbangan lainnya dalam penerimaan perikatan audit

Terdapat beberapa pertimbangan lain dalam menerima perikatan audit (SA 210, paragraf 18, 19, dan 21), yaitu sebagai berikut :

- 1) Standar pelaporan keuangan yang disuplementasi oleh peraturan perundang-undangan
 - 2) Kerangka penyusunan pelaporan keuangan yang ditentukan oleh peraturan perundang-undangan
 - 3) Laporan auditor yang diharuskan oleh peraturan perundang-undangan
3. Menilai kompetensi untuk melaksanakan audit

Penilaian atas kompetensi untuk melaksanakan audit secara jelas tercantum dalam SA 220, paragraf 14 dan kemudian dijelaskan dalam paragraf A11, yaitu ketika mempertimbangkan kompetensi dan kemampuan yang tepat atas tim perikatan, rehan harus mempertimbangkan hal-hal berikut :

- a. Pemahaman dan pengalaman praktik atas perikatan audit
- b. Pemahaman standar profesi serta ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku
- c. Keahlian teknis, termasuk keahlian dalam bidang teknologi informasi yang relevan dan keahlian tertentu dalam bidang akuntansi atau audit
- d. Pengetahuan industri yang relevan dengan bidang usaha klien

- e. Kemampuan menggunakan pertimbangan profesional
- f. Pemahaman tentang kebijakan dan prosedur pengendalian mutu KAP

4. Mengevaluasi independensi

Evaluasi atas independensi secara jelas tertulis dalam SA 220, paragraf 11 tentang independensi dan paragraf A6 tentang menghilangkan ancaman atau mengurangnya ke tingkat yang dapat diterima. Oleh sebab itu, dalam menarik kesimpulan atas kepatuhan terhadap independensi, rekan perikatan harus :

- a. Memperoleh informasi yang relevan dari KAP dan jika relevan, KAP jejaring
- b. Mengevaluasi informasi tentang pelanggaran yang teridentifikasi terhadap kebijakan dan prosedur independensi KAP
- c. Melakukan tindakan yang tepat untuk menghilangkan ancaman atau mengurangnya ke tingkat yang dapat diterima (SA 220, A6)

5. Keputusan untuk menerima atau menolak

Auditor pada dasarnya tidak dapat menerima semua perikatan yang ditawarkan kepadanya. Oleh sebab itu, setelah selesai melakukan prosedur penerimaan perikatan audit, auditor kemudian akan memutuskan apakah akan menerima perikatan atau menolak perikatan tersebut.

Beberapa hal yang mempengaruhi penerimaan atau penolakan klien adalah sebagai berikut :

- a. Perubahan atas ketentuan perikatan audit (SA 210, 17)

Apabila auditor tidak dapat menyepakati perubahan dalam ketentuan perikatan audit dan manajemen tidak mengizinkan auditor untuk meneruskan perikatan audit semula, maka auditor tidak boleh menerima perikatan tersebut dan menarik diri dari perikatan (jika dimungkinkan) sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

b. Pembatasan ruang lingkup auditor (SA 210, 7)

Apabila klien membatasi lingkup pekerjaan auditor atas audit laporan keuangan sehingga menyebabkan auditor tidak dapat memberikan opininya atas laporan keuangan tersebut, maka auditor tidak boleh menerima perikatan tersebut.

c. Kerangka pelaporan keuangan klien yang diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan (SA 210, 8a)

Apabila kerangka pelaporan keuangan klien yang diterapkan dalam penyusunan laporan keuangannya tidak dapat diterima oleh auditor, maka auditor tidak boleh menerima perikatan tersebut.

d. Persetujuan manajemen atas tanggung jawabnya (SA 210, 8b)

Apabila manajemen tidak menyetujui tanggung jawabnya (penyusunan laporan keuangan sesuai dengan kerangka pelaporan yang berlaku, menetapkan pengendalian internal tertentu untuk penyusunan laporan keuangan yang bebas dari salah saji yang material, dan pemberian akses dan informasi kepada auditor) dalam melaksanakan suatu

perikatan audit atas laporan keuangan, maka auditor tidak boleh menerima perikatan tersebut.

- e. Pertimbangan lain dalam penerimaan perikatan (SA 210, 18-19 dan 21)

Terdapat beberapa hal yang menyebabkan auditor tidak dapat menolak suatu perikatan tertentu dan hal tersebut mungkin saja terkait dengan peraturan perundang-undangan yang ada. Oleh sebab itu, auditor harus melakukan komunikasi dengan manajemen dan menyepakati beberapa hal :

- 1) Menambahkan pengungkapan dalam laporan keuangan
 - 2) Perubahan deskripsi kerangka pelaporan keuangan sesuai dengan ketentuan tersebut
 - 3) Mempertimbangkan apakah diperlukan modifikasi opini auditor
 - 4) Mengevaluasi dampak sifat laporan keuangan yang menyesatkan dalam laporan auditor
 - 5) Mengevaluasi apakah pengguna laporan keuangan akan salah memahami asurans atau apakah penjelasan tambahan dalam laporan auditor dapat mengurangi kemungkinan kesalahpahaman
6. Mempersiapkan surat perikatan

2.4.2 Penerimaan Perikatan Audit atas Klien Baru, Baru Pertama Kali

Diaudit

1. Mengevaluasi integritas manajemen (SPM1, 26c)

Evaluasi atas integritas manajemen pada penerimaan perikatan atas klien baru, baru pertama kali diaudit dapat dilihat pada SPM1, A15, yaitu :

- a. Komunikasi dengan pemberi jasa akuntansi profesional kepada klien, baik yang sekarang maupun yang terdahulu (keterangan : biasanya jasa akuntansi profesional yang digunakan oleh jenis klien ini adalah jasa *review* atas laporan keuangannya, dan bukan merupakan jasa audit atas laporan keuangan)

Komunikasi harus dilakukan sesuai dengan ketentuan etika yang berlaku (Kode Etik Profesi Akuntan Publik, seksi 210).

- b. Meminta keterangan dari personil KAP lain atau pihak ketiga lainnya
Lebih lanjut dijelaskan, pihak ketiga lainnya yang dimaksud adalah bankir, penasihat hukum, dan rekan satu industri.
- c. Pencarian latar belakang melalui berbagai sumber

Pencarian latar belakang melalui berbagai sumber yaitu pencarian data yang dapat dilakukan melalui *browsing* di internet, bertanya kepada pihak-pihak tertentu mengenai perusahaan klien, dan lain-lain.

2. Mengidentifikasi kondisi khusus dan risiko yang tidak biasa

Identifikasi atas kondisi khusus dan risiko yang tidak biasa tidak secara eksplisit tertulis di dalam SA 210, akan tetapi identifikasi yang dimaksud

adalah yang tercantum di dalam SA 210, paragraf A3, 6-7, dan identifikasi apakah terdapat pertimbangan lain dalam penerimaan perikatan, yaitu :

- a. Mengidentifikasi apakah kerangka pelaporan keuangan yang akan diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan dapat diterima

Dalam SA 210, paragraf A3 dinyatakan bahwa tanpa kerangka pelaporan yang dapat diterima, manajemen tidak mempunyai basis yang tepat untuk menyusun laporan keuangan dan auditor tidak mempunyai kriteria yang sesuai untuk mengaudit laporan keuangan. Oleh sebab itu, terdapat beberapa faktor yang relevan bagi auditor untuk menentukan dapat diterimanya kerangka pelaporan yang diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan (SA 210, paragraf A4), yaitu :

- 1) Sifat entitas (apakah entitas merupakan sebuah usaha bisnis, entitas sektor publik, atau suatu organisasi nirlaba)
- 2) Tujuan laporan keuangan (apakah disusun untuk memenuhi kepentingan pengguna laporan keuangan secara umum atau memenuhi kebutuhan informasi pengguna laporan keuangan spesifik)
- 3) Sifat laporan keuangan (apakah laporan keuangan merupakan satu set laporan keuangan yang lengkap atautkah laporan keuangan tunggal)
- 4) Apakah peraturan perundang-undangan menentukan kerangka penyusunan laporan keuangan yang harus digunakan

- b. Memperoleh persetujuan dari manajemen bahwa manajemen mengakui dan memahami tanggung jawabnya

Sesuai dengan SA 210, paragraf 6, tanggung jawab manajemen yang dimaksud adalah :

- 1) Menyusun laporan keuangan sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku, termasuk jika relevan, penyajian wajar laporan tersebut
 - 2) Menetapkan pengendalian internal tertentu yang menurut manajemen diperlukan dalam penyusunan laporan keuangan yang bebas dari kesalahan penyajian material, baik karena kecurangan maupun kesalahan
 - 3) Memberikan auditor :
 - a) Akses ke semua informasi yang dianggap relevan oleh manajemen dalam penyusunan laporan keuangan seperti catatan, dokumentasi, dan hal-hal lain
 - b) Informasi tambahan yang diminta oleh auditor dari manajemen untuk keperluan audit
 - c) Akses tidak terbatas ke personil dalam entitas yang dipandang perlu oleh auditor sebagai sumber untuk memperoleh bukti audit
- c. Mengidentifikasi apakah terdapat pembatasan ruang lingkup audit oleh manajemen

Identifikasi yang dilakukan oleh auditor terkait dengan pembatasan ruang lingkup pekerjaan auditor yang harus dicantumkan dalam surat perikatan audit dan pembatasan tersebut dapat menyebabkan auditor tidak dapat memberikan opini atas laporan keuangan tersebut (SA 210, paragraf 7).

- d. Mengidentifikasi apakah terdapat pertimbangan lainnya dalam penerimaan perikatan audit

Terdapat beberapa pertimbangan lain dalam menerima perikatan audit (SA 210, paragraf 18, 19, dan 21), yaitu sebagai berikut :

- 1) Standar pelaporan keuangan yang disuplementasi oleh peraturan perundang-undangan
- 2) Kerangka penyusunan pelaporan keuangan yang ditentukan oleh peraturan perundang-undangan
- 3) Laporan auditor yang diharuskan oleh peraturan perundang-undangan

3. Menilai kompetensi untuk melaksanakan audit

Penilaian atas kompetensi untuk melaksanakan audit secara jelas tercantum dalam SA 220, paragraf 14 dan kemudian dijelaskan dalam paragraf A11, yaitu ketika mempertimbangkan kompetensi dan kemampuan yang tepat atas tim perikatan, rehan harus mempertimbangkan hal-hal berikut :

- a. Pemahaman dan pengalaman praktik atas perikatan audit

- b. Pemahaman standar profesi serta ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku
- c. Keahlian teknis, termasuk keahlian dalam bidang teknologi informasi yang relevan dan keahlian tertentu dalam bidang akuntansi atau audit
- d. Pengetahuan industri yang relevan dengan bidang usaha klien
- e. Kemampuan menggunakan pertimbangan profesional
- f. Pemahaman tentang kebijakan dan prosedur pengendalian mutu KAP

4. Mengevaluasi independensi

Evaluasi atas independensi secara jelas tertulis dalam SA 220, paragraf 11 tentang independensi dan SA 220, A6 tentang menghilangkan ancaman atau menguranginya ke tingkat yang dapat diterima. Oleh sebab itu, dalam menarik kesimpulan atas kepatuhan terhadap independensi, rekan perikatan harus :

- a. Memperoleh informasi yang relevan dari KAP dan jika relevan, KAP jejaring
- b. Mengevaluasi informasi tentang pelanggaran yang teridentifikasi terhadap kebijakan dan prosedur independensi KAP
- c. Melakukan tindakan yang tepat untuk menghilangkan ancaman atau menguranginya ke tingkat yang dapat diterima (SA 220, A6)

5. Keputusan untuk menerima atau menolak

Auditor pada dasarnya tidak dapat menerima semua perikatan yang ditawarkan kepadanya. Oleh sebab itu, setelah selesai melakukan prosedur

penerimaan perikatan audit, auditor kemudian akan memutuskan apakah akan menerima perikatan atau menolak perikatan tersebut.

Beberapa hal yang mempengaruhi penerimaan atau penolakan klien adalah sebagai berikut :

a. Pembatasan ruang lingkup auditor (SA 210, 7)

Apabila klien membatasi lingkup pekerjaan auditor atas audit laporan keuangan sehingga menyebabkan auditor tidak dapat memberikan opininya atas laporan keuangan tersebut, maka auditor tidak boleh menerima perikatan tersebut.

b. Kerangka pelaporan keuangan klien yang diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan (SA 210, 8a)

Apabila kerangka pelaporan keuangan klien yang diterapkan dalam penyusunan laporannya tidak dapat diterima oleh auditor, maka auditor tidak boleh menerima perikatan tersebut.

c. Persetujuan manajemen atas tanggung jawabnya (SA 210, 8b)

Apabila manajemen tidak menyetujui tanggung jawabnya (penyusunan laporan keuangan sesuai dengan kerangka pelaporan yang berlaku, menetapkan pengendalian internal tertentu untuk penyusunan laporan keuangan yang bebas dari salah saji yang material, dan pemberian akses dan informasi kepada auditor) dalam melaksanakan suatu perikatan audit atas laporan keuangan, maka auditor tidak boleh menerima perikatan tersebut.

d. Pertimbangan lain dalam penerimaan perikatan (SA 210, 18-19 dan 21)

Terdapat beberapa hal yang menyebabkan auditor tidak dapat menolak suatu perikatan tertentu dan hal tersebut mungkin saja terkait dengan peraturan perundang-undangan yang ada. Oleh sebab itu, auditor harus melakukan komunikasi dengan manajemen dan menyepakati beberapa hal :

- 1) Menambahkan pengungkapan dalam laporan keuangan
- 2) Perubahan deskripsi kerangka pelaporan keuangan sesuai dengan ketentuan tersebut
- 3) Mempertimbangkan apakah diperlukan modifikasi opini auditor
- 4) Mengevaluasi dampak sifat laporan keuangan yang menyesatkan dalam laporan auditor
- 5) Mengevaluasi apakah pengguna laporan keuangan akan salah memahami asurans atau apakah penjelasan tambahan dalam laporan auditor dapat mengurangi kemungkinan kesalahpahaman

6. Mempersiapkan surat perikatan

2.4.3 Penerimaan Perikatan Audit atas Klien Baru, Sudah Pernah Diaudit

1. Mengevaluasi integritas manajemen (SPM1, 26c)

Evaluasi atas integritas manajemen pada penerimaan perikatan atas klien baru, sudah pernah diaudit pada dasarnya sangat mirip dengan penerimaan perikatan atas klien baru, baru pertama kali audit. Perbedaannya adalah pada pencarian informasi integritas manajemen dapat dilakukan dengan

cara melakukan komunikasi dengan auditor terdahulu klien. Evaluasi integritas manajemen ini sesuai dengan cara yang tertera pada SPM1, A15, yaitu :

- a. Komunikasi dengan pemberi jasa akuntansi profesional kepada klien, baik yang sekarang maupun yang terdahulu
 - b. Meminta keterangan dari personil KAP lain atau pihak ketiga lainnya
 - c. Pencarian latar belakang melalui berbagai sumber
2. Mengidentifikasi kondisi khusus dan risiko yang tidak biasa

Identifikasi atas kondisi khusus dan risiko yang tidak biasa tidak secara eksplisit tertulis di dalam SA 210, akan tetapi identifikasi yang dimaksud adalah yang tercantum di dalam SA 210, paragraf A3, 6-7, dan identifikasi apakah terdapat pertimbangan lain dalam penerimaan perikatan, yaitu :

- a. Mengidentifikasi apakah kerangka pelaporan keuangan yang akan diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan dapat diterima

Dalam SA 210, paragraf A3 dinyatakan bahwa tanpa kerangka pelaporan yang dapat diterima, manajemen tidak mempunyai basis yang tepat untuk menyusun laporan keuangan dan auditor tidak mempunyai kriteria yang sesuai untuk mengaudit laporan keuangan. Oleh sebab itu, terdapat beberapa faktor yang relevan bagi auditor untuk menentukan dapat diterimanya kerangka pelaporan yang diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan (SA 210, paragraf A4), yaitu :

- 1) Sifat entitas (apakah entitas merupakan sebuah usaha bisnis, entitas sektor publik, atau suatu organisasi nirlaba)
 - 2) Tujuan laporan keuangan (apakah disusun untuk memenuhi kepentingan pengguna laporan keuangan secara umum atau memenuhi kebutuhan informasi pengguna laporan keuangan spesifik)
 - 3) Sifat laporan keuangan (apakah laporan keuangan merupakan satu set laporan keuangan yang lengkap ataukah laporan keuangan tunggal)
 - 4) Apakah peraturan perundang-undangan menentukan kerangka penyusunan laporan keuangan yang harus digunakan
- b. Memperoleh persetujuan dari manajemen bahwa manajemen mengakui dan memahami tanggung jawabnya

Sesuai dengan SA 210, paragraf 6, tanggung jawab manajemen yang dimaksud adalah :

- 1) Menyusun laporan keuangan sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku, termasuk jika relevan, penyajian wajar laporan tersebut
- 2) Menetapkan pengendalian internal tertentu yang menurut manajemen diperlukan dalam penyusunan laporan keuangan yang bebas dari kesalahan penyajian material, baik karena kecurangan maupun kesalahan

3) Memberikan auditor :

- a) Akses ke semua informasi yang dianggap relevan oleh manajemen dalam penyusunan laporan keuangan seperti catatan, dokumentasi, dan hal-hal lain
 - b) Informasi tambahan yang diminta oleh auditor dari manajemen untuk keperluan audit
 - c) Akses tidak terbatas ke personil dalam entitas yang dipandang perlu oleh auditor sebagai sumber untuk memperoleh bukti audit
- c. Mengidentifikasi apakah terdapat pembatasan ruang lingkup audit oleh manajemen
- Identifikasi yang dilakukan oleh auditor terkait dengan pembatasan ruang lingkup pekerjaan auditor yang harus dicantumkan dalam surat perikatan audit dan pembatasan tersebut dapat menyebabkan auditor tidak dapat memberikan opini atas laporan keuangan tersebut (SA 210, paragraf 7).
- d. Mengidentifikasi apakah terdapat pertimbangan lainnya dalam penerimaan perikatan audit
- Terdapat beberapa pertimbangan lain dalam menerima perikatan audit (SA 210, paragraf 18, 19, dan 21), yaitu sebagai berikut :
- 1) Standar pelaporan keuangan yang disuplementasi oleh peraturan perundang-undangan

2) Kerangka penyusunan pelaporan keuangan yang ditentukan oleh peraturan perundang-undangan

3) Laporan auditor yang diharuskan oleh peraturan perundang-undangan

3. Menilai kompetensi untuk melaksanakan audit

Penilaian atas kompetensi untuk melaksanakan audit secara jelas tercantum dalam SA 220, paragraf 14 dan kemudian dijelaskan dalam paragraf A11, yaitu ketika mempertimbangkan kompetensi dan kemampuan yang tepat atas tim perikatan, rehan harus mempertimbangkan hal-hal berikut :

- a. Pemahaman dan pengalaman praktik atas perikatan audit
- b. Pemahaman standar profesi serta ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku
- c. Keahlian teknis, termasuk keahlian dalam bidang teknologi informasi yang relevan dan keahlian tertentu dalam bidang akuntansi atau audit
- d. Pengetahuan industri yang relevan dengan bidang usaha klien
- e. Kemampuan menggunakan pertimbangan profesional
- f. Pemahaman tentang kebijakan dan prosedur pengendalian mutu KAP

4. Mengevaluasi independensi

Evaluasi atas independensi secara jelas tertulis dalam SA 220, paragraf 11 tentang independensi dan paragraf A6 tentang menghilangkan atau mengurangi risiko ke tingkat yang dapat diterima. Oleh sebab itu, dalam

menarik kesimpulan atas kepatuhan terhadap independensi, rekan perikatan harus :

- a. Memperoleh informasi yang relevan dari KAP dan jika relevan, KAP jejaring
- b. Mengevaluasi informasi tentang pelanggaran yang teridentifikasi terhadap kebijakan dan prosedur independensi KAP
- c. Melakukan tindakan yang tepat untuk menghilangkan ancaman atau menguranginya ke tingkat yang dapat diterima (SA 220, A6)

5. Keputusan untuk menerima atau menolak

Auditor pada dasarnya tidak dapat menerima semua perikatan yang ditawarkan kepadanya. Oleh sebab itu, setelah selesai melakukan prosedur penerimaan perikatan audit, auditor kemudian akan memutuskan apakah akan menerima perikatan atau menolak perikatan tersebut.

Beberapa hal yang mempengaruhi penerimaan atau penolakan klien adalah sebagai berikut :

- a. Pembatasan ruang lingkup auditor (SA 210, 7)

Apabila klien membatasi lingkup pekerjaan auditor atas audit laporan keuangan sehingga menyebabkan auditor tidak dapat memberikan opininya atas laporan keuangan tersebut, maka auditor tidak boleh menerima perikatan tersebut.

- b. Kerangka pelaporan keuangan klien yang diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan (SA 210, 8a)

Apabila kerangka pelaporan keuangan klien yang diterapkan dalam penyusunan laporan keuangannya tidak dapat diterima oleh auditor, maka auditor tidak boleh menerima perikatan tersebut.

c. Persetujuan manajemen atas tanggung jawabnya (SA 210, 8b)

Apabila manajemen tidak menyetujui tanggung jawabnya (penyusunan laporan keuangan sesuai dengan kerangka pelaporan yang berlaku, menetapkan pengendalian internal tertentu untuk penyusunan laporan keuangan yang bebas dari salah saji yang material, dan pemberian akses dan informasi kepada auditor) dalam melaksanakan suatu perikatan audit atas laporan keuangan, maka auditor tidak boleh menerima perikatan tersebut.

d. Pertimbangan lain dalam penerimaan perikatan (SA 210, 18-19 dan 21)

Terdapat beberapa hal yang menyebabkan auditor tidak dapat menolak suatu perikatan tertentu dan hal tersebut mungkin saja terkait dengan peraturan perundang-undangan yang ada. Oleh sebab itu, auditor harus melakukan komunikasi dengan manajemen dan menyepakati beberapa hal :

- 1) Menambahkan pengungkapan dalam laporan keuangan
- 2) Perubahan deskripsi kerangka pelaporan keuangan sesuai dengan ketentuan tersebut
- 3) Mempertimbangkan apakah diperlukan modifikasi opini auditor

- 4) Mengevaluasi dampak sifat laporan keuangan yang menyesatkan dalam laporan auditor
- 5) Mengevaluasi apakah pengguna laporan keuangan akan salah memahami asurans atau apakah penjelasan tambahan dalam laporan auditor dapat mengurangi kemungkinan kesalahpahaman
6. Mempersiapkan surat perikatan

2.5 Perbandingan Metode Boynton, Johnson, dan Kell Terhadap SPAP

Terdapat beberapa perbedaan antara prosedur penerimaan perikatan audit oleh Boynton, Johnson, dan Kell terhadap prosedur penerimaan perikatan audit yang ditentukan dalam SPAP, yaitu sebagai berikut ini :

Tabel 2.1
Tabel Perbandingan Metode Boynton Terhadap Metode SPAP

No	Metode Boynton	No	Metode SPAP
1	<p>Mengevaluasi integritas manajemen</p> <p>(a) Berkomunikasi dengan auditor terdahulu</p> <p>(b) Mengajukan pertanyaan kepada pihak ketiga lainnya</p> <p>(c) <i>Me-review</i> pengalaman masa lalu dengan klien yang telah ada</p>	1	<p>(SPM 1, Para. A15-16) Evaluasi integritas manajemen</p> <p>(a) Pertimbangan atas hal-hal signifikan yang mungkin timbul dan implikasinya dalam melanjutkan hubungan perikatan</p> <p>(b) Komunikasi dengan pemberi jasa akuntansi profesional kepada klien baik yang sekarang maupun yang terdahulu</p> <p>(c) Meminta keterangan dari personil KAP atau pihak ketiga lainnya</p> <p>(d) Pencarian latar belakang melalui berbagai sumber</p>
2	<p>Mengidentifikasi kondisi khusus dan resiko yang tidak biasa</p> <p>(a) Mengidentifikasi pemakai laporan yang telah diaudit</p> <p>(b) Menilai stabilitas keuangan dan hukum calon klien</p> <p>Mengidentifikasi pembatasan lingkup</p> <p>(c) Mengevaluasi sistem pelaporan keuangan entitas dan kemampuan untuk audit</p>	2	<p>(SA 210, Para. A28-30, A3, 6-7, 18-19, dan 21) Persetujuan atas ketentuan perikatan audit :</p> <p>(a) Menilai apakah terdapat kondisi yang memerlukan revisi terhadap ketentuan perikatan audit dan apakah perlu untuk mengingatkan entitas yang bersangkutan tentang ketentuan perikatan audit yang masih berlaku</p> <p>(b) Mengidentifikasi apakah terdapat alasan yang memadai untuk melakukan perubahan dalam ketentuan perikatan audit</p> <p>(c) Mengidentifikasi apakah kerangka pelaporan keuangan yang akan diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan dapat diterima</p>

No	Metode Boynton	No	Metode SPAP
			(d) Memperoleh persetujuan dari manajemen bahwa manajemen mengakui dan memahami tanggung jawabnya (e) Mengidentifikasi apakah terdapat pembatasan ruang lingkup audit oleh manajemen (f) Mengidentifikasi apakah terdapat pertimbangan lainnya dalam penerimaan perikatan audit
3	Menilai kompetensi untuk melaksanakan audit (a) Jasa yang diinginkan (b) Mengidentifikasi tim audit (c) Mempertimbangkan kebutuhan untuk konsultasi dan menggunakan spesialisasi	3	(SA 220, Para. A11) Pertimbangan atas kompetensi dan kemampuan yang tepat dan diharapkan ada pada tim perikatan : (a) Pemahaman dan pengalaman praktik atas perikatan audit (b) Pemahaman standar profesi serta ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku (c) Keahlian teknis (bidang teknologi dan informasi), dan keahlian tertentu (bidang akuntansi atau audit) (d) Pengetahuan industri yang relevan dengan bidang usaha klien (e) Kemampuan menggunakan pertimbangan profesional (f) Pemahaman tentang kebijakan dan prosedur pengendalian mutu KAP
4	Mengevaluasi independensi	4	(SA 220, Para. 11 dan A6) Rekan perikatan harus menarik kesimpulan atas kepatuhan terhadap ketentuan independensi, oleh sebab itu Rekan harus : (a) Memperoleh informasi yang relevan untuk mengidentifikasi dan mengevaluasi hubungan yang

No	Metode Boynton	No	Metode SPAP
			<p>menciptakan ancaman terhadap independensi</p> <p>(b) Mengevaluasi informasi tentang pelanggaran yang teridentifikasi apakah menciptakan pelanggaran terhadap independensi</p> <p>(c) Melakukan tindakan yang tepat untuk menghilangkan ancaman atau menguranginya ke tingkat yang dapat diterima</p>
5	<p>Keputusan untuk menerima atau menolak</p> <p>(a) Kekhawatiran mengenai integritas manajemen atau penahanan bukti yang tampak selama audit</p> <p>(b) Klien menolak untuk membenarkan salah saji material dalam laporan keuangan</p> <p>(c) Klien tidak mengambil langkah-langkah yang tepat untuk memperbaiki kecurangan atau tindakan melawan hukum yang ditemukan selama audit</p>	5	<p>(SA 210, Para. 17, 7, 8a-b, 18-19, dan 21) Ketentuan menerima atau menolak perikatan audit :</p> <p>(a) Perubahan atas ketentuan perikatan audit (untuk klien lama)</p> <p>(b) Pembatasan ruang lingkup audit</p> <p>(c) Kerangka pelaporan keuangan klien yang diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan</p> <p>(d) Persetujuan manajemen atas tanggung jawabnya</p> <p>(e) Pertimbangan lainnya dalam penerimaan perikatan</p>
6	Membuat surat perikatan	6	Membuat surat perikatan